



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 28/11/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: **3211**

ΤΜΗΜΑ : Α3 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213-1312 349
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 72 ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58).

β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

δ. Της υπ' αριθμ. Α.1165/22.11.2022 (ΦΕΚ Β' 6009/25.11.2022) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, Κέντρο Φορολογικών Διαδικασιών και Εξυπηρέτησης (ΚΕΦΟΔΕ) Αττικής, κατοίκου κατά του εγγράφου που φέρεται ως πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας Αττικής με αριθμό δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ)και αριθμό ειδοποίησης, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Το αναφερθέν στην ανωτέρω παράγραφο 4 έγγραφο που φέρεται ως πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΕφπ φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας Αττικής με αριθμό δήλωσης ΦΕφπκαι αριθμό ειδοποίησης, του οποίου ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΔΕ Αττικής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

* * * * *

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, και μετά τη μελέτη όλων των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Στο έγγραφο που φέρεται ως πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας Αττικής με αριθμό δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ)και αριθμό ειδοποίησης έχει αποτυπωθεί ως επιβληθείς σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΕφπ ποσού 7.690,12 €, πλέον επιβληθείσας ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης άρθρου 43Α ν. 4172/2013 (ΕισφΑλληλ) ποσού 2.353,97 €, ήτοι συνολικό ποσό 10.044,09 €.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση, του ως άνω εγγράφου και την επιστροφή, εντόκως από της καταβολής του, άλλως από την άσκηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, κάθε ποσού που κατέβαλε ή θα καταβάλει δυνάμει της πράξης αυτής, προβάλλοντας, συνοπτικά, το λόγο ότι εν προκειμένω ερμηνεύτηκαν εσφαλμένα και εφαρμόστηκαν πλημμελώς οι διατάξεις του άρθρου 15 παρ. 3 ν. 4172/2013 και ότι έτσι δε συμμορφώθηκε η φορολογική αρχή με το διατακτικό της υπ' αριθμ.απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά με αποτέλεσμα την εσφαλμένη εκκαθάριση της υπ' αριθμ. καταχώρησηςτροποποιητικής δήλωσής του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2020.

Περαιτέρω, ο προσφεύγων ζητά να κληθεί να παραστεί ενώπιον της Υπηρεσίας μας προς ανάπτυξη των διαλαμβανόμενων στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρισμών του.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 1 και 8 ν. 5104/2024, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα του ως άνω προσβαλλόμενου εγγράφου (19.6.2024): «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε **πράξη** που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης. [...]. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται από τον υπόχρεο μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της **πράξης** σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. [...]. 2. [...]. 8. Κατά της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου διοικητικού δικαστηρίου, σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. [...]. Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε **πράξης** που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη, εκτός αν προβλέπεται διαφορετικά σε ειδικές διατάξεις.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 παρ. 3 ν. 5104/2024, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα του ως άνω προσβαλλόμενου εγγράφου (19.6.2024): «Σε περίπτωση έκδοσης οριστικής απόφασης διοικητικού δικαστηρίου ο οφειλόμενος φόρος καταβάλλεται σε δύο (2) ισόποσες μηνιαίες δόσεις. Η πρώτη δόση καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα του επόμενου μήνα από την κοινοποίηση στον φορολογούμενο της πράξης εκκαθάρισης του φόρου που προκύπτει με βάση το διατακτικό της απόφασης [...]».

Επειδή, εξάλλου, όπως κρίθηκε (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. 1102/2024 απόφαση (5μ.) του Ε' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψεις 5 και 6 της απόφασης-βλ. και την ομοίου περιεχομένου υπ' αριθμ. 92/2024 απόφαση του ιδίου Τμήματος του Δικαστηρίου): «5. ...σύμφωνα με το άρθρο 95 παρ. 5 του Συντάγματος, όπως ισχύει μετά την αναθεώρησή του με το Ψήφισμα της 6ης.4.2001 της Ζ' Αναθεωρητικής Βουλής των Ελλήνων (Α' 84) «η διοίκηση έχει υποχρέωση να συμμορφώνεται προς τις δικαστικές αποφάσεις. Η παράβαση της υποχρέωσης αυτής γεννά ευθύνη για κάθε αρμόδιο όργανο, όπως νόμος ορίζει. Νόμος ορίζει τα αναγκαία μέτρα για τη διασφάλιση της συμμόρφωσης της διοίκησης». Εξάλλου, στο άρθρο 198 του κυρωθέντος, με το άρθρο πρώτο του ν. 2717/1999 (Α' 97), Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Κ.Δ.Δ.), ορίζεται ότι «1. Οι διοικητικές αρχές οφείλουν, με θετικές ενέργειες ή με αποχή από κάθε αντίθετη ενέργεια, να συμμορφώνονται προς το περιεχόμενο των αποφάσεων οι οποίες εκδίδονται για διαφορές που άγονται προς επίλυση με άσκηση προσφυγής. 2. Η παράλειψη διοικητικής αρχής προς συμμόρφωση σύμφωνα με τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο, έχει ως συνέπεια, για τον παραβάτη, εκτός από την κατ' άρθρο 259 του Ποινικού Κώδικα ποινική του δίωξη, και την προσωπική του ευθύνη προς αποζημίωση». Περαιτέρω, ο ν. 3068/2002 (Α' 274) ορίζει στο άρθρο 1 ότι «το Δημόσιο, οι οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης και τα λοιπά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου έχουν υποχρέωση να συμμορφώνονται χωρίς καθυστέρηση προς τις δικαστικές αποφάσεις ...», στο άρθρο 2, όπως ισχύει μετά την τροποποίησή του με το άρθρο 56 του ν. 3900/2010 (Α' 213), ότι «η αρμοδιότητα για τη λήψη των προβλεπομένων στο άρθρο 3 μέτρων για τη συμμόρφωση της διοίκησης προς τις δικαστικές αποφάσεις ανατίθεται σε τριμελές συμβούλιο: α) ... β) ... γ) ... δ) ... ε) των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων και των λοιπών ειδικών δικαστηρίων, αν πρόκειται για αποφάσεις αυτών», ενώ στο άρθρο 3 προβλέπονται τα μέτρα που λαμβάνει το αρμόδιο τριμελές συμβούλιο σε περίπτωση που, μετά από αίτηση του ενδιαφερομένου, διαπιστωθεί καθυστέρηση, παράλειψη ή άρνηση συμμόρφωσης ή πλημμελής συμμόρφωση της Διοίκησης προς τα κριθέντα με δικαστική απόφαση. Τέλος, με το π.δ. 61/2004 (Α' 54), που εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 3 παρ. 8 του ως άνω ν. 3068/2002, ρυθμίσθηκαν τα ζητήματα της διαδικασίας ελέγχου της συμμόρφωσης της Διοίκησης προς τις δικαστικές αποφάσεις. Από τις διατάξεις αυτές, συνάγεται ότι η περίπτωση της τυχόν άρνησης της Διοίκησης να προβεί στις σχετικές ενέργειες, συμμορφούμενη προς ακυρωτική απόφαση των διοικητικών δικαστηρίων επί ασκηθείσας προσφυγής, ρυθμίζεται ειδικώς από το νόμο κατά τον προαναφερόμενο τρόπο. Συνεπώς, η άρνηση αυτή της Διοίκησης δεν συνιστά παράλειψη οφειλόμενης νόμιμης ενέργειας, κατά την έννοια του άρθρου 45 παρ. 4 του π.δ. 18/1989 και δεν υπόκειται σε αίτηση ακύρωσης ενώπιον του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣτΕ 2505/2017, πρβλ. ΣτΕ 3171/2014 Ολομ., 1532/2014 7μ., 3672/2014, 2565/2014, 894/2009, 1513/2003, 3510/2002 κ.ά.) ούτε, εξάλλου, σε προσφυγή ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων (βλ. ΣτΕ 502/2013). 6. ...με τα ανωτέρω δεδομένα η σιωπηρή άρνηση της Διοίκησης να άρει, σε συμμόρφωση προς τα κριθέντα με την

[...] απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, την ρυμοτομική απαλλοτρίωση που είχε επιβληθεί στο επίδικο ακίνητο και να το καταστήσει οικοδομήσιμο, δεν συνιστά παράλειψη οφειλόμενης νόμιμης ενέργειας, η οποία προσβάλλεται παραδεκτώς με αίτηση ακύρωσης ενώπιον του Συμβουλίου της Επικρατείας, κατά το άρθρο 45 παρ. 4 του π.δ. 18/1989, αλλά ούτε με προσφυγή ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων. Αρμόδιο για το ζήτημα είναι το Συμβούλιο Συμμόρφωσης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, στο οποίο οι αιτούντες είχαν και διατηρούν την ευχέρεια να απευθυνθούν, εφόσον συντρέχει νόμιμη περίπτωση. Συνεπώς, η κρινόμενη αίτηση, καθ' ο μέρος στρέφεται κατά της εν λόγω σιωπηρής άρνησης, πρέπει να απορριφθεί (βλ. ΣΤΕ 2505/2017, 502/2013).»

Επειδή, περαιτέρω, όπως κρίθηκε (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. 235/2021 απόφαση (5μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψεις 6 και 8 της απόφασης): «6. ...με το από 6.4.2001 Ψήφισμα της Ζ' Αναθεωρητικής Βουλής (Α' 84/17.4.2001) αναθεωρήθηκαν, μεταξύ άλλων, οι διατάξεις των άρθρων 94 παρ. 4 και 95 παρ. 5 του Συντάγματος και διατυπώθηκε και ρητώς, ως συνταγματική επιταγή, η υποχρέωση της Διοίκησης να συμμορφώνεται προς τις δικαστικές αποφάσεις, υποχρέωση η οποία υφίστατο πάντως και πριν από την αναθεώρηση του έτους 2001, απορρέουσα από το άρθρο 26 καθώς και από το άρθρο 20 παρ. 1 του Συντάγματος που κατοχυρώνει το δικαίωμα αποτελεσματικής δικαστικής προστασίας, του οποίου αποτελεί ειδικότερη πτυχή (ΣΤΕ Ολομ. 1125/2016, πρβλ. και Πρακτικά Τριμελούς Συμβουλίου ΣΤΕ άρθρου 2 του ν. 3068/2002 33/2010, 19/2017). Προς εξειδίκευση της πιο πάνω συνταγματικής επιταγής, με την αναθεωρημένη συνταγματική διάταξη του άρθρου 95 παρ. 5 («Η διοίκηση έχει υποχρέωση να συμμορφώνεται προς τις δικαστικές αποφάσεις. Η παράβαση της υποχρέωσης αυτής γεννά ευθύνη για κάθε αρμόδιο όργανο, όπως νόμος ορίζει. Νόμος ορίζει τα αναγκαία μέτρα για τη διασφάλιση της συμμόρφωσης της διοίκησης») προβλέφθηκε η κατ' εφαρμογή της έκδοση ειδικού νόμου, ο οποίος οργανώνει δικονομικά σύστημα ελέγχου και διαπίστωσης της συμμόρφωσης της Διοίκησης προβλέποντας το όργανο που μπορεί να είναι και δικαστικό, τη διαδικασία και τις σχετικές συνέπειες (Πρακτικά Τριμελούς Συμβουλίου ΣΤΕ 4/2014 Ολομ., 6/2016 Ολομ., 19/2017). Σε εκτέλεση της ανωτέρω συνταγματικής διάταξης εκδόθηκε ο ν. 3068/2002 (Α' 274), στο άρθρο 1 του οποίου ορίστηκε ότι «το Δημόσιο, οι οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης και τα λοιπά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου έχουν υποχρέωση να συμμορφώνονται χωρίς καθυστέρηση προς τις δικαστικές αποφάσεις [...]», στο άρθρο 2 παρ. 1, όπως ισχύει μετά την τροποποίησή του με το άρθρο 56 του ν. 3900/2010 (Α' 213), ότι «η αρμοδιότητα για τη λήψη των προβλεπομένων στο άρθρο 3 μέτρων για τη συμμόρφωση της διοίκησης προς τις δικαστικές αποφάσεις ανατίθεται σε τριμελές συμβούλιο: α) [...] ε) των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων και των λοιπών ειδικών δικαστηρίων, αν πρόκειται για αποφάσεις αυτών. [...]», ενώ στο άρθρο 3 προβλέφθηκαν τα μέτρα που λαμβάνει το αρμόδιο τριμελές συμβούλιο σε περίπτωση που, μετά από αίτηση του ενδιαφερομένου, διαπιστωθεί καθυστέρηση, παράλειψη ή άρνηση συμμόρφωσης ή πλημμελής συμμόρφωση της Διοίκησης προς τα κριθέντα με δικαστική απόφαση. Ακολούθως, με το π.δ. 61/2004 (Α' 54), που εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 3 παρ. 8 του ως άνω ν. 3068/2002, ρυθμίσθηκαν τα ζητήματα της διαδικασίας ελέγχου της συμμόρφωσης της Διοίκησης προς τις δικαστικές αποφάσεις. Περαιτέρω, το δικαίωμα στη «δίκαιη δίκη», που εγγυάται τόσο το άρθρο 20 παρ. 1 του Συντάγματος όσο και το άρθρο 6 παρ. 1 της Ευρωπαϊκής Σύμβασης για την προστασία των δικαιωμάτων του ανθρώπου και των θεμελιωδών ελευθεριών (Ε.Σ.Δ.Α.), η οποία κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του ν.δ. 53/1974 (Α' 256), περιλαμβάνει όχι μόνο το δικαίωμα της πρόσβασης

σε δικαστήριο, αλλά και το δικαίωμα κάθε προσώπου να επιτύχει την εκτέλεση της απόφασης που θα εκδοθεί κατ' αποδοχήν ασκουμένου από το εν λόγω πρόσωπο ενδίκου βοηθήματος. Έτσι, η εκτέλεση δικαστικής απόφασης αποτελεί αναπόσπαστο μέρος της «δίκης» κατά την έννοια των άρθρων αυτών, άλλως το σχετικό δικαίωμα δεν θα είχε νόημα. Οι αρχές αυτές ισχύουν αυτονοήτως και στο πεδίο των διοικητικών διαφορών, όπου η αποτελεσματική δικαστική προστασία και η αποκατάσταση της νομιμότητας επιβάλλουν στη Διοίκηση την υποχρέωση να συμμορφώνεται με δικαστική απόφαση οποιουδήποτε διοικητικού δικαστηρίου [βλ. αποφάσεις Ευρωπαϊκού Δικαστηρίου Δικαιωμάτων του Ανθρώπου (Ε.Δ.Δ.Α) κατά Ελλάδας, της 21.2.2008, Νο 11325/06, σκέψη 23, και άλλοι κατά Ελλάδας, της 21.6.2007, Νο 38752/04, σκέψη 23, κατά Ελλάδας, της 25.1.2007, Νο 14263/04, σκέψη 24, κατά Ελλάδας της 6.7.2006, Νο 38878/03, σκέψη 21]. Επομένως, η Διοίκηση υποχρεώνεται να συμμορφώνεται απροφασίστως και προς τις δεσμευτικές αποφάσεις των οργάνων που ο ειδικός νόμος, προς εκπλήρωση της συνταγματικής επιταγής, κατέστησε αρμόδια για τη διαπίστωση της συμμόρφωσης ή μη της Διοίκησης προς τις δικαστικές αποφάσεις, με τον τρόπο που εκείνα κρίνουν, βάσει της δικαστικής απόφασης, ως προσήκοντα, καθώς και για την επιβολή, σε περίπτωση μη συμμόρφωσης, των κατά το νόμο κυρώσεων (πρβλ. ΣτΕ 1125/2016 Ολομ., Πρακτικά Τριμελούς Συμβουλίου ΣτΕ 6/2016 Ολομ., 4/2014 Ολομ., 11, 12/2009, Αποφάσεις Τριμελούς Συμβουλίου ΣτΕ 18-21/2015, 51, 52/2012). Άλλωστε, η απόφαση του Συμβουλίου με την οποία επιβάλλεται χρηματική κύρωση αποτελεί τίτλο εκτελεστό, δια του οποίου δύναται ο ενδιαφερόμενος να επιδιώξει την είσπραξη του επιδικασθέντος σε αυτόν ποσού (Πρακτικό Τριμελούς Συμβουλίου ΣτΕ 19/2017, πρβλ. Πρακτικό Τριμελούς Συμβουλίου ΑΠ 1/2013). 7. [...]. 8. ...το ειδικότερο περιεχόμενο και η έκταση της υποχρέωσης της Διοίκησης να συμμορφωθεί σε δικαστική απόφαση προσδιορίζονται από το αντικείμενο της ακύρωσης της διοικητικής πράξης, το οποίο, μεταξύ άλλων, καθορίζεται από το είδος και τη φύση της ακυρωθείσας πράξης, καθώς και από την κρίση ή τις κρίσεις της δικαστικής απόφασης πάνω στα ζητήματα τα οποία εξέτασε και για τα οποία αποφάνθηκε το δικαστήριο στο αιτιολογικό της απόφασής του, δημιουργώντας δεδουλευμένο ως προς αυτά στη συγκεκριμένη περίπτωση (πρβλ. ΣτΕ 1163/2017 Ολ., 1125/2016 Ολ., ΣτΕ 2824/2018 7μ. κ.ά.). [...]. Περαιτέρω, τυχόν άρνηση της Διοίκησης να προβεί στην επιστροφή του φόρου προσαυξημένου με τον εκάστοτε προβλεπόμενο νόμιμο τόκο, συμμορφούμενη προς σχετική διάταξη απόφασης των διοικητικών δικαστηρίων, η οποία είτε εξαφανίζει είτε μεταρρυθμίζει την καταλογιστική πράξη, δεν συνιστά παράλειψη οφειλόμενης νόμιμης ενέργειας, κατά την έννοια του άρθρου 63 παρ. 2 του Κ.Δ.Δ., και δεν υπόκειται σε προσφυγή ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων (πρβλ. ΣτΕ 2503/2017, 502/2013, πρβλ. επίσης ΣτΕ 3171/2014 Ολομ., 1532/2014, 894/2009, 1515/2003, 3510/2002 κ.ά., πρβλ. επίσης ΣτΕ 3086/1981, 3850/1976, 2980/1975, 2868/1972). [...]. Αντίθετα, η περίπτωση της τυχόν άρνησης της Διοίκησης να προβεί στην επιστροφή του φόρου προσαυξημένου με τον εκάστοτε προβλεπόμενο νόμιμο τόκο, συμμορφούμενη προς δικαστική απόφαση των διοικητικών δικαστηρίων επί προσφυγής ασκηθείσας κατά της πράξης επιβολής του φόρου, ρυθμίζεται ειδικώς από τον νόμο 3068/2002 κατά τον προαναφερθέντα τρόπο (πρβλ. Πρακτικά Τριμελούς Συμβουλίου ΣτΕ 104/2009, 62/2010). [...].»

Επειδή, όπως κρίθηκε (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. 2709/2017 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Θεσσαλονίκης (σκέψη 5 της απόφασης- βλ. και τις ομοίου περιεχομένου υπ' αριθμ. 1651/2018 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών και υπ' αριθμ. 1249/2016 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Θεσσαλονίκης): «...η προβλεπόμενη στο άρθρο 41 παρ. 4 του Κώδικα

Φορολογικής Διαδικασίας πράξη εκκαθάρισης του φόρου, η οποία συντάσσεται μετά την έκδοση οριστικής απόφασης διοικητικού δικαστηρίου, δεν αποτελεί εκτελεστή πράξη προσδιορισμού του φόρου ή του προστίμου, υποκείμενη σε ενδικοφανή προσφυγή κατά το άρθρο 63 του εν λόγω Κώδικα και στη συνέχεια σε προσφυγή κατά το άρθρο 63 του ΚΔΔ. Και τούτο διότι η πράξη αυτή εκδίδεται για την εκτέλεση της δικαστικής απόφασης (νόμιμου τίτλου), με την οποία έχει επιλυθεί οριστικώς η σχετική φορολογική διαφορά, περιέχει δε τον κύριο φόρο, όπως προσδιορίζεται από την τελευταία (ή σε περίπτωση απόρριψης της σχετικής προσφυγής τον κύριο φόρο που έχει καταλογισθεί με την αντίστοιχη πράξη), καθώς και τον πρόσθετο φόρο μέχρι τη δημοσίευση της απόφασης, σύμφωνα με το άρθρο 2 παρ. 2 του ν. 2523/1997. Η αμφισβήτηση της γενόμενης κατά τα παραπάνω εκκαθάρισης, όσον αφορά τόσο τον κύριο όσο και τον πρόσθετο φόρο, ανάγεται στο στάδιο της είσπραξης αυτών και προβάλλεται με την κατά τα προαναφερόμενα ανακοπή του άρθρου 217 του ΚΔΔ κατά της σχετικής αντίστοιχης ατομικής ειδοποίησης, με την οποία μπορούν να προβληθούν λόγοι σχετικά με την ενδεχομένως λανθασμένη ή μη νόμιμη εκκαθάριση του κύριου και του πρόσθετου φόρου.»

Επειδή, όπως συνάγεται από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 1 και 8 ν. 5104/2024 και εκείνη του άρθρου 66 παρ. 29 ν. 4646/2019 (όπως όλες αυτές οι διατάξεις ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα του ως άνω προσβαλλόμενου εγγράφου (19.6.2024)), η κατά το άρθρο 72 ν. 5104/2024 ενδικοφανής προσφυγή έχει προβλεφθεί και μπορεί να ασκηθεί μόνο κατά ρητών ή σιωπηρών (τεκμαιρόμενων) πράξεων της Φορολογικής Διοίκησης -ως τοιούτων νοουμένων των ατομικών διοικητικών πράξεων, κατά την έννοια που έχουν αυτές στο διοικητικό δίκαιο-, με τις οποίες **είτε** προσδιορίζεται και επιβάλλεται φόρος ή φορολογικής φύσης πρόστιμο (ή απορρίπτεται εν όλω ή εν μέρει αίτηση προς επιστροφή ποσού φόρου ή προστίμου αναφορικά με συγκεκριμένη φορολογική υποχρέωση του ίδιου του αιτούντος, την οποία αυτός αμφισβητεί διά της εν λόγω αίτησης επιστροφής, ή, κατά την πάγια νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας (βλ. υπ' αριθμ. 2105/2018 απόφαση (5μ.) του Β' Τμήματος του Δικαστηρίου (σκέψεις 3, 4 και 5 της απόφασης, ομόφωνα) και υπ' αριθμ. 1762/2019 απόφαση (5μ.) επίσης του Β' Τμήματος του Δικαστηρίου (σκέψεις 4 και 7 της απόφασης, ομόφωνα)), «κρίνεται αντικείμενο ευθέως συναπτόμενο με συγκεκριμένη φορολογική ή συναφή υποχρέωση συνδεδεμένη με φορολογητέα ύλη ατομικώς ορισμένη, η οποία αμφισβητείται εν όλω ή εν μέρει με την προσφυγή») **είτε** απορρίπτεται αίτηση περί παύσης της αλληλέγγυας ευθύνης κατά τις διατάξεις του άρθρου 49 παρ. 1 και 2 ν. 5104/2024 (ήτοι για φορολογικής φύσης χρέη).

Επειδή, υπό αυτό το πρίσμα η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως **απαράδεκτη** και συγκεκριμένα ως **ασκηθείσα κατά μη πράξης**, κατά την προεκτεθείσα έννοια που έχει ο όρος «πράξη» στο άρθρο 72 ν. 5104/2024. Κι αυτό, γιατί το προσβαλλόμενο με αυτήν έγγραφο του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας Αττικής **δε συνιστά**:

α) πράξη προσδιορισμού και επιβολής φόρου ή φορολογικής φύσης προστίμου (ή απόρριψης εν όλω ή εν μέρει αίτησης προς επιστροφή ποσού φόρου ή προστίμου αναφορικά με συγκεκριμένη/-ες φορολογική/-ές υποχρέωση/υποχρεώσεις του προσφεύγοντος, την/τις οποία/-ες αυτός αμφισβητεί διά της εν λόγω αίτησης επιστροφής, ή

β) πράξη, με την οποία, κατά την προπαρατεθείσα πάγια νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας, «κρίνεται αντικείμενο ευθέως συναπτόμενο με συγκεκριμένη φορολογική ή συναφή υποχρέωση συνδεδεμένη με φορολογητέα ύλη ατομικώς ορισμένη, η οποία αμφισβητείται εν όλω ή εν μέρει με την προσφυγή») από τις αναφερόμενες στο ν. 5104/2024, ούτε και

γ) αρνητική απάντηση επί αιτήματος για παύση της αλληλέγγυας ευθύνης κατά τις διατάξεις του άρθρου 49 παρ. 1 και 2 ν. 5104/2024 (ήτοι για φορολογικής φύσης χρέη),

αλλά αποτελεί απλώς **πράξη εκκαθάρισης** σε συμμόρφωση με την προαναφερθείσα υπ' αριθμ.απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά και ως τέτοια **δεν προσβάλλεται με την ενδικοφανή προσφυγή του άρθρου 72 ν. 5104/2024**. Για το λόγο αυτό, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 95 παρ. 5 του Συντάγματος, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα του ως άνω προσβαλλόμενου εγγράφου (19.6.2024): «*Η διοίκηση έχει υποχρέωση να συμμορφώνεται προς τις δικαστικές αποφάσεις. [...]. Νόμος ορίζει τα αναγκαία μέτρα για τη διασφάλιση της συμμόρφωσης της διοίκησης.*»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 ν. 3068/2002 (που εκδόθηκε σε εκτέλεση της προαναφερθείσας διάταξης του άρθρου 95 παρ. 5 εδ. γ' του Συντάγματος), όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα του ως άνω προσβαλλόμενου εγγράφου (19.6.2024): «*Το Δημόσιο [...] έχουν υποχρέωση να συμμορφώνονται χωρίς καθυστέρηση προς τις δικαστικές αποφάσεις και να προβαίνουν σε όλες τις ενέργειες που επιβάλλονται για την εκπλήρωση της υποχρέωσης αυτής και για την εκτέλεση των αποφάσεων. Δικαστικές αποφάσεις κατά την έννοια του προηγούμενου εδαφίου είναι όλες οι αποφάσεις των διοικητικών, πολιτικών, ποινικών και ειδικών δικαστηρίων που παράγουν υποχρέωση συμμόρφωσης ή είναι εκτελεστές κατά τις οικείες δικονομικές διατάξεις και τους όρους που κάθε απόφαση τάσσει. [...].*»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 198 παρ. 1 Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ΚΔΔ, που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 2717/1999), όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα του ως άνω προσβαλλόμενου εγγράφου (19.6.2024): «*Οι διοικητικές αρχές οφείλουν, με θετικές ενέργειες ή με αποχή από κάθε αντίθετη ενέργεια, να συμμορφώνονται προς το περιεχόμενο των αποφάσεων, οι οποίες εκδίδονται για διαφορές που άγονται προς επίλυση με άσκηση προσφυγής.*»

Επειδή, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην υπ' αριθμ. πρωτ./.....έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΔΕ Αττικής επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής (σελ. 3): «*...Εν προκειμένω το φορολογητέο ποσό των 201.026,36 ευρώ συνυπολογίστηκε και προσμετρήθηκε στα εισοδήματα, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο χωρίς ηλεκτρονική πληροφόρηση στην με αριθ.3^η τροποποιητική Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος Έτους 2020. Ο παρακρατηθείς φόρος (κωδ. 315) υπολογίστηκε με την κλίμακα των μισθωτών βάσει της βεβαίωσης αποδοχών της ΥΠΑ αντί την κλίμακα του άρθ. 15 παρ. 3 του ν. 4172/2013, όπως ορίζει η με αριθ.απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά.*»

Επειδή, δεδομένων των αναφερομένων στην υπ' αριθμ. πρωτ./.....έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΔΕ Αττικής επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής και των προπαρατεθεισών διατάξεων του άρθρου 95 παρ. 5 του Συντάγματος, του άρθρου 1 ν. 3068/2002 και του άρθρου 198 παρ. 1 ΚΔΔ (όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα του ως άνω προσβαλλόμενου εγγράφου (19.6.2024)) προκύπτει ότι η υπό κρίση υπόθεση αφορά στο πλαίσιο συμμόρφωσης της Φορολογικής Διοίκησης με τα οριζόμενα στο διατακτικό της προαναφερθείσας υπ' αριθμ.απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ως **απαράδεκτης**.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον προσφεύγοντα.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.